

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دانشگاه علوم و تحقیقات خوزستان

عنوان تحقیق : ABC,ABB,ABM

استاد : دکتر کرم اله صالحی

تهیه کننده : اکبر افشارنیا

آبان ماه ۹۳

فهرست

مقدمه

هزینه یابی بر مبنای فعالیت

تاریخچه ABC

مفاهیم ABC

ABC و تخصیص هزینه سر بار

اصول و مبانی ABC

پیش فرضهای اجرای ABC

چهار گام در طراحی ABC

مدلهای سیستم ABC

مراحل هفتگانه پیاده سازی ABC

مراحل بکارگیری ABC

مراحل تخصیص ABC

مزایای سیستم ABC

محدودیتهای روش ABC

معایب سیستم ABC

بودجه بندی بر مبنای فعالیت

ویژگیهای ABB

هدف اصلی ABB چیست

اصول بودجه بندی بر مبنای فعالیت

مراحل بودجه بندی بر مبنای فعالیت

تفاوت ABB با بودجه بندی سنتی

تفاوت ABC و ABB

رابطه ABC و ABB

مدیریت بر مبنای فعالیت

اهداف مدیریت بر مبنای فعالیت

سه مرحله اساسی در پیاده سازی سیستم

مدیریت بر مبنای فعالیت

وظایف مدیریت بر مبنای فعالیت

شرایط ایجاد یک سیستم حامی ABM

مراحل هشتگانه ABM

دلایل به کارگیری ABM

ویژگی های ABM در تعامل با ABC

مقایسه ABC و ABM

رابطه مدیریت بر مبنای فعالیت با مهندسی مجدد و TQM

مدیریت بر مبنای فعالیت و زنجیره ارزش

نتیجه گیری

سوالات مربوط به درس

مقدمه

رشته حسابداری به مدیران آموزش هایی در سطح عالی می دهد، زیرا این رشته با بسیاری از جنبه های مختلف سازمان گره خورده است. وظایف حسابدار با برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری مدیریت پیوند تنگاتنگ دارد. تحولات سریع در صنایع تولیدی جهان، شامل رقابت سنگین در بازارهای جهانی، نوآوری های تکنولوژی و پیشرفت سیستم های کامپیوتری بوده است. این تحولات موجب شده است که شرکت هایی که توان هماهنگ کردن عملیات خود را با شرایط جدید داشته اند به صورت شرکت هایی موفق جهانی درآیند و شرکت هایی که چنین توانی را نداشته اند از بازار رقابت خارج شوند. در شرایط جدید، حسابداران مدیریت نیز ناچار از ابداع و بکارگیری روشها و سیستمهایی بوده اند که جوابگوی نیازهای روز شرکتها باشد و از جمله این روشها:

۱- هزینه یابی بر مبنای فعالیت

Activity Based Costing (ABC)

۲- بودجه بندی بر مبنای فعالیت

Activity Based Budgeting (ABB)

۳- مدیریت بر مبنای فعالیت

Activity Based Management (ABM)

هزینه یابی بر مبنای فعالیت

Activity Based Costing (ABC)

هزینه یابی بر مبنای فعالیت، از روش های نوین هزینه یابی است .

در این روش، سیستم طرح ریزی هزینه ها با تاکید بر فرایند مستمر بهسازی است . در این روش ، شناسایی فعالیت های ارزشمند از یک سو و شناسایی فعالیت های بی ارزش از سوی دیگر ، تشویق می شود و برای حذف فعالیت های بی ارزش کوشش بعمل می آید . به بیان دیگر روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت را میتوان برای شناسایی و حذف فعالیت هایی به کاربرد که هزینه محصول را بالا می برند بدون آنکه ارزش افزوده ای برای محصول ایجاد کنند .

تاریخچه ABC

تحولات و تغییرات شگرفی که بطور کلی از اوایل دهه هشتاد در سطح جهان مطرح گردید، باعث شد تا بیشتر سازمانها به این نتیجه دست یابند که برای بقاء در بازار رقابت و کاهش بهای تمام شده خدمات خود می بایست شیوه ها و فرآیندهای داخل سازمانی خویش را بهبود بخشند و ضمن افزایش مستمر کیفیت، هزینه ها را به نحو قابل قبولی پایین آورند.

تفکر ایجاد ارتباط بین هزینه ها و فعالیتها در اواخر دهه ۶۰ و اوایل ۷۰ در آثار سالومنز و استاباس دیده شده است اما به صورت آکادمیک در دهه ۸۰ مطرح شده است.

مفاهیم ABC

ABC چیست ؟

- هزینه یابی بر مبنای فعالیت داخل ساختار سیستم حسابداری هزینه قرار می گیرد.
- هزینه یابی بر مبنای فعالیت تکنیکی است برای تخصیص دقیق منابع مستقیم و غیرمستقیم یک سازمان بر مبنای میزان مصرف آنها در فعالیت های صورت گرفته است.

آیا ABC یک روش ارزیابی موجودی کالا است؟

- این روش می تواند همانند روش های سنتی برای ارزیابی موجودی کالا استفاده گردد و یا با کمک سیستم های کامپیوتری فقط برای بدست آوردن اطلاعات بیشتر و دقیق تر برای تصمیمات مدیران استفاده شود.
- اگر ABC به عنوان یک مدل حمایتی برای تصمیم گیری، فقط یکبار در سال انجام شود دیگر نمی تواند یک روش ارزیابی موجودی کالا محسوب گردد.
- اگر ABC کاملاً جایگزین سیستم هزینه یابی سنتی گردد، به یک روش ارزیابی موجودی کالا تبدیل می گردد.

❖ آیا ABC یک روش تجميع هزینه است؟

روشهای تجميع هزینه:

➤ هزینه یابی سفارش کار

➤ هزینه یابی فرایند

هزینه یابی بر مبنای فعالیت یک روش تجميع هزینه نمی باشد بنابراین جایگزین این روشها نمی شود. اما ABC برای افزایش دقت هزینه های محصول که هم در هزینه های سفارش کار و هم هزینه یابی فرایند مشخص شده اند مورد استفاده قرار می گیرد.

❖ هزینه های ثابت و متغیر در ABC چگونه هستند؟

ABC به هزینه ها براساس یک چشم انداز بلند مدت می نگرد. در حالیکه در نگرش بلند مدت هزینه ثابت وجود ندارد و همه هزینه ها متغیر هستند.

❖ ABC چگونه هزینه های ثابت و متغیر را در بر می گیرد؟

هزینه های فعالیتهای ثابت و متغیر می توانند شناسایی و با استفاده از نرخ های مبتنی بر فعالیت به محصولات و خدمات مرتبط شوند. (نرخهای جداگانه برای هزینه های ثابت و متغیر در نظر گرفته شود)

ABC و تخصیص هزینه سرّبار

مدیران به منظور تصمیم گیری صحیح همواره بر اهمیت ارقام صحیح در مورد هزینه های تولید و بازاریابی تاکید می کنند.

ارقام مربوط به بهای تمام شده با توجه به نحوه تخصیص هزینه های سرّبار به محصولات و خدمات به نحو چشمگیری متفاوت می باشد.

یکی از وظایف و مشکلات مهم حسابداری در محاسبه بهای تمام شده مربوط به تخصیص هزینه های سرّبار می باشد.

روشهای تخصیص هزینه سربار در روش سنتی

➤ تخصیص کلی سربار

➤ گردآوری و تخصیص هزینه ها بر حسب دواير

روشهای تخصیص هزینه سربار در روش ABC

➤ برخی معتقدند ABC تکامل یافته روش تخصیص هزینه برحسب دواير است.

➤ ABC بر فعاليتهاي تاکید دارد که موجد هزینه هستند آنها بالاست و بایستی کارآمد شده یا تغییر یابند.

➤ در ABC نرخ هزینه برای هر واحد موجد هزینه (محرک هزینه) محاسبه شده و هزینه ها از طریق ضرب نرخ موجد هزینه در حجم موجد هزینه بدست می آید.

➤ در ABC به جای تخصیص نرخ سربار به هر دایره نرخ موجد هزینه برای هر مرکز فعالیت به طور جداگانه محاسبه می شود. به عبارتی هر فعالیت دارای مخزن هزینه مربوط به خود است.

اصول و مبانی ABC

۱. هزینه های سربار اختصاص یافته به محصولات / خدمات بایستی هزینه سرباری که واقعا" برای آن محصولات صرف شده را منعکس نماید.
۲. این هدف از طریق یک تجزیه و تحلیل از فعالیتها و علل به وجود آمدن فعالیتها محقق می شود.
۳. فعالیتها آنچه که شرکت انجام می دهد می باشند.
۴. فعالیتها را می توان در سطوح مختلفی از جزئیات تعریف نمود.
۵. فعالیتها منابع را مصرف می نمایند و باید برای کسب و کار ارزش ایجاد نمایند.
۶. مصرف منابع موجب می شود که هزینه ها اتفاق بیافتد.
۷. بنابراین فعالیتها هزینه ها را به وجود می آورند.
۸. ABC بیان می کند که بهتر است فعالیتهایی که موجب به وجود آمدن هزینه ها می شوند مدیریت شوند. (مدیریت علل بوجود آمدن هزینه ها)

1. تعریف فعالیتها و هزینه های آنان

❖ تعریف فعالیت

عبارتست از هرگونه وظیفه، رویداد یا بخشی از عملیات که با هدف خاصی توسط افراد یا ماشین آلات صورت می پذیرد مانند: طراحی محصول، تنظیم و راه اندازی ماشین آلات، بازرسی و جا به جایی مواد.

➤ روشهای شناسایی و طبقه بندی فعالیتها:

- توجه به نمودار سازمانی و نمودار فرایندها
- شناسایی و طبقه بندی فعالیتهای همگن

طبقه بندی هزینه ها در روش ABC

۱. فعالیتهای سطح واحد محصول که با هر بار تولید یک واحد محصول انجام می شود (سوراخ کردن، ماشین کاری هر قطعه). هزینه این نوع فعالیتهای بین واحدهایی که فعالیت برای تولید آنها انجام شده است تسهیم می شود.
۲. هزینه مربوط به گروه محصول (هزینه هایی که بر روی گروهی از محصولات انجام می شود)
۳. هزینه های پشتیبانی محصولات (طراحی ، مهندسی و ..)
۴. هزینه های امکانات پشتیبانی (هزینه ساختمان ، اجاره و ...)

2. تعیین محرک هزینه ها

در روش سنتی محرکهای هزینه مرتبط با حجم نظیر مقدار تولید، ساعت کار مستقیم و ساعت کار ماشین آلات تنها عواملی بشمار می آیند که موجب ایجاد هزینه می شوند.

اما در روش ABC کلیه رویدادها یا فعالیت‌هایی که منجر به وقوع هزینه می شوند محرکهای هزینه هستند.

در ABC فعالیتها به عنوان منابع هزینه شناسایی می شوند و هزینه های سربار براساس مبانی منطقی تعیین شده یا همان محرکهای هزینه به محصولات تخصیص داده می شوند.

❖ موارد مهم در انتخاب محرکهای هزینه :

۱. میزان همبستگی

۲. هزینه اندازه گیری

۳. آثار رفتاری

- در سیستم ABC هرچه تعداد محرکهای هزینه متنوع تر و ضریب همبستگی میان محرک و فعالیت بیشتر باشد تخصیص هزینه سربار با دقت بیشتری انجام می شود. اما امکان دارد هزینه اندازه گیری محرک هزینه بالا رود.

پیش فرضهای اجرای ABC

۱. محصولات تفاوت زیادی با هم داشته باشند.
۲. تنوع محصولات تولید شده بالا باشد
۳. هزینه های سربار، مبالغ قابل توجهی را تشکیل دهد و این مبالغ سیر صعودی داشته باشد.
۴. قیمت فروش بر اساس بازار تعیین می شود.
۵. دانش فنی تولید بالا باشد.

چهار گام در طراحی ABC

۱. تشخیص و معرفی فعالیت‌های اصلی یک شرکت
۲. تعیین محرک‌های اولیه و ثانویه برای این فعالیت‌ها
۳. ادغام فعالیت‌ها در یک مخزن هزینه مشابه
۴. گزینش محرک‌های فعالیت برای نشان دادن هر هزینه

مدلهای سیستم ABC

- مدل اولیه

- مدل دوبعدی

فراهم آوردن اطلاعات برای حل بسیاری از مشکلات مدیران در تصمیم گیری ها و تهیه اطلاعات بهای تمام شده محصولات و خدمات

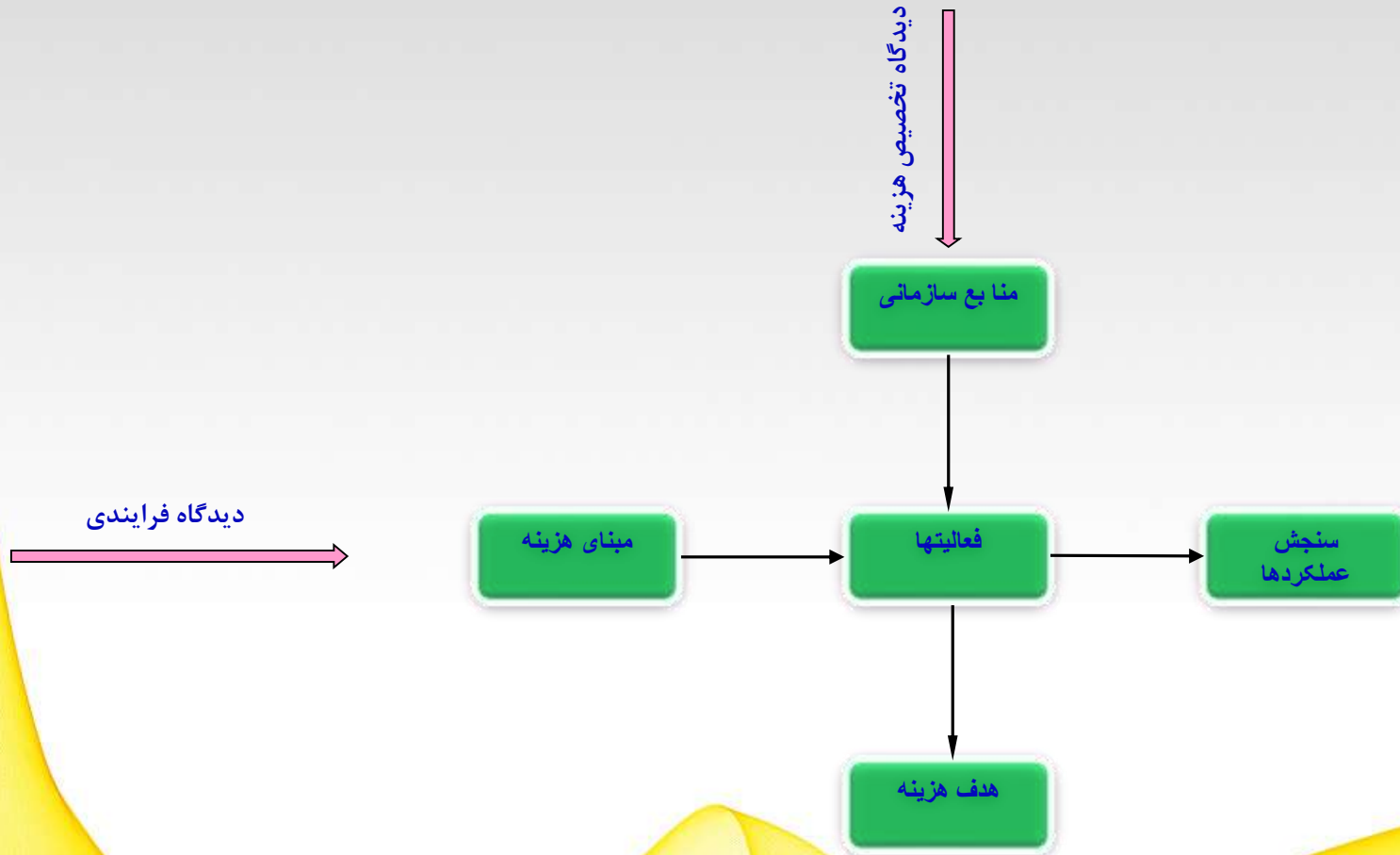
کاربرد و مزایای مدل اولیه ABC:

- کاربرد در تصمیم گیریهای استراتژیک
- تجزیه و تحلیل هزینه ها
- سودآوری خدمات
- بهبود فعالیتهای سازمانی
- مدیریت و اداره کردن فعالیتهای
- تعیین اولویت برای کاهش هزینه ها

نارساییهای مدل اولیه ABC

- تك کاربردی بودن آن
- عدم ارائه اطلاعات مستقیم در مورد هزینه ها و فعالیتهای خصوصا" در مورد هزینه های سربار
- این محدودیتهای مدل اولیه منجر به ارائه مدل دوبعدی ABC شد.

مدل دو بعدی سیستم ABC



هدف مدل دو بعدی :

ایجاد یک فرایند بهبود دائمی برای فعالیت های داخل و خارج از سازمان

اطلاعات بدست آمده از مدل

دو بعدی :

۱. اطلاعات درباره فعالیت ها
۲. اطلاعات درباره استفاده کنندگان از خدمات
۳. اطلاعات در مورد فعالیت های غیر تولیدی

مراحل هفتگانه پیاده سازی ABC

۱. برنامه ریزی پروژه
۲. تعیین منابع مالی و عملیاتی
۳. تعریف فعالیتها و فرایندها
۴. توسعه طرح مفهومی مدل هزینه
۵. سنجش اعتبار و پایایی مدل هزینه
۶. تدارک اطلاعات جدید
۷. اطمینان از به روز بودن نظام انتخابی

مراحل بکارگیری ABC

۱. توجیه مدیریت
۲. ایجاد یک استراتژی و برنامه ریزی برای استفاده از مزایای بالقوه استفاده از ABC
۳. جمع آوری اطلاعات مورد نیاز برای طراحی مدل
۴. طراحی سیستم ABC
۵. استفاده از اطلاعات ABC در فرایند بهبود سازمانی

ABC و تخصیص منابع

هزینه ها ناشی از مصرف منابع هستند .

هزینه ها برای اهداف زیر

تحقق می یابد :

کسب انگیزش بیشتر

محاسبه سود و ارزیابی دارائیه

تعیین بها یا تنظیم صورت وضعیت

مر احل تخصیص ABC

گام اول : تعیین هزینه فعالیتها

گام دوم : توسعه نقشه عملیات برای نشان

دادن جریان کار و روابط بین فعالیتها

گام سوم : جمع آوری داده های هزینه مرتبط

و جریان فیزیکی و واحدهای محرک های هزینه

از میان فعالیتها و منابع

گام چهارم : محاسبه و تفسیر اطلاعات بر

مبنای فعالیت

مزایای سیستم ABC

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت پدیده نوینی است که تفکر هزینه یابی سنتی حسابداری مدیریت را به شدت دگرگون ساخته است و توجه واحدهای اقتصادی بسیاری را به خود جلب نموده است برخی از مزایای این سیستم عبارتند از:

(۱) بهبود سیستم هزینه یابی و تخصیص هزینه های شرکت به طور مطلوب تر

(۲) تعیین بهای تمام شده و قیمت گذاری به صورت منطقی و دقیق تر

(۳) کنترل عملیات شرکت و برنامه ریزی و تصمیم گیری کار

(۴) ارزیابی صحیح تری از عملیات مالی مدیران

(۵) حذف فعالیت‌های بدون ارزش افزوده

(۶) کمک به تصمیم گیری در خصوص تولید یا توقف محصول

محدودیت‌های روش ABC

۱. رابطه یکطرفه بین حجم فعالیت و هزینه ها
۲. چشم پوشی از امکان وجود هزینه ها و تولیدات مشترک
۳. نادیده گرفتن ظرفیت (اضافی / منابع کمیاب) و میزان سودمندی منابع

معايب سيستم ABC

۱- هزینه های گزاف ناشی از تعداد مراکز فعالیت و عوامل هزینه زا.

۲- هزینه یابی بر مبنای فعالیت ممکن است به آسانی برای کل تولیدات قابل اجرا نباشد .

۳- رابطه علت و معلولی بین فعالیت ها و تولیدات همیشه به طور واضح قابل تعیین نیست .

۴- تجزیه و تحلیل جزئیات حسابها و فرایند جمع آوری داده ها ،فرایند زمانبری است.

۵- هزینه یابی بر مبنای فعالیت ایستا (ساکن) است ،بدین معنی که هر تغییری در فرایند کاری مستلزم بازسازی مدل هزینه یابی بر مبنای فعالیت است.

بودجه بندي بر مبناي فعاليت

Activity Based Budgeting

بودجه بندی بر مبنای فعالیت (ABB)

- ABB در ابتدا به تعیین حجم و میزان تولید هر محصول و یا هر موضوع هزینه یابی دیگر پرداخته ، سپس بر اساس حجم تولید محصولات ، میزان فعالیتهای مورد نیاز و براساس حجم فعالیت ، منابع مورد نیاز آن فعالیت را برآورد می کند.
- این روش بر عکس هزینه یابی بر مبنای مدیریت با مشخص نمودن هزینه هر فعالیت و حذف فعالیتهای غیر ارزش زا ، به یک بودجه بندی دقیق و سیستماتیک منجر می گردد.

تعاریف و کارکردها

❖ ABB یک روش سیستماتیک برای برنامه ریزی، کنترل و بودجه بندی منابع سازمان است.

❖ زمانی که بودجه بر مبنای فعالیت تصویب می شود، ABB بخش کلیدی از اقتصاد داخلی است که بین عرضه و تقاضا توازن برقرار می کند.

❖ ABB باعث می شود مدیران درمیان مدت و بلندمدت به هزینه های ثابت به عنوان هزینه های متغیر نگاه کنند.

❖ به منظور اعمال مدیریت هزینه ها، شرکت هایی که از هزینه یابی بر مبنای فعالیت استفاده می کنند بودجه بندی بر مبنای فعالیت را نیز بکار می گیرند.

ویژگی‌های ABB

- ۱- تطبیق انتظارات مشتری با منابع قابل دسترس
- ۲- تاکید بر بودجه‌هایی بر اساس بازگشت سرمایه گذاری‌ها
- ۳- بودجه منعطف را بر مبنای حجم کار فعالیت توسعه می‌دهد.
- ۴- برنامه ریزی دائم را مورد حمایت قرار می‌دهد.
- ۵- شناسایی موارد بی ارزش در بودجه و ایجاد برنامه عملی برای حذف آن
- ۶- پیش بینی حجم کار برای ایجاد سیستم بودجه بندی بر مبنای فعالیت

- ۷- منطبق ساختن فعالیتهای سازمان با کسب و کار مشتری
- ۸- پیش بینی سرمایه و وقت لازم برای سرمایه گذاری داخل سازمان
- ۹- تعیین نرخ و قیمت‌های قابل دفاع و مقایسه
- ۱۰- تاکید بر اهمیت بودجه بندی از طریق فعالیت ها
- ۱۱- تلفیق راهکارها و گزینه های مالی و غیر مالی
- ۱۲- پیش بینی درآمد

هدف اصلی ABB چیست ؟

- هدف این سیستم نشان دادن ارتباط بین منابعی است که سازمان برای مصرف آنها جهت تولید محصولات برنامه ریزی می کند.
- به کمک ABB باید بر تولید محصولاتی که موفقیت سازمان را موجب می شوند تمرکز یافت و سپس با مدیریت منابع سازمان اعم از زمان، پول، نیروی انسانی و غیره منابع بیشتر را به فعالیتهایی اختصاص داد که موجبات آن را فراهم می سازند.

اصول بودجه بندی بر مبنای فعالیت

- برقراری ارتباط بین استراتژی و فعالیتهای سازمان
- پیش بینی درآمد
- مدیریت ظرفیت
- تجزیه و تحلیل هزینه های تفاضلی
- هماهنگی انتظارات مشتری با منابع موجود
- حصول اطمینان از نرخ های عادلانه و قابل مقایسه

مراحل بودجه بندی بر مبنای فعالیت

۱. برآورد حجم تولید و فروش هر محصول و سهم فروش به هر مشتری یا گروه مشتریان

۲. برآورد تقاضا برای فعالیت های سازمان

۳. محاسبه منابع مورد تقاضا برای
فعالیت های پیش بینی شده

۴. تعیین عرضه واقعی منابع

۵. تعیین ظرفیت منابع

تفاوت ABB با بودجه بندی سنتی

- **ABB** برخلاف بودجه بندی سنتی که عوامل هزینه ای نظیر جبران خدمت، مأموریت یا آموزش را توصیف می کند، معرف بودجه ای است که هزینه خدمات و محصولات یک سازمان را نشان می دهد.
- بودجه بندی سنتی صرفاً “بر مبنای مذاکره میان مدیران و سرپرستان اجرایی تاکید دارد و به ندرت به مباحث جدیدی نظیر کارآیی و اثربخشی استفاده از منابع توجه می شود اما در **ABB** مدیران بایستی در نظر بگیرند که چه منابعی واقعاً مورد نیاز هستند. بنابراین بودجه بندی بر مبنای فعالیت مدیران را وادار به در نظر گرفتن هزینه های ثابت بیشتری به عنوان هزینه های متغیر در بلند مدت و میان مدت می کند.

تفاوت ABB و ABC

■ **ABC** ابتدا هزینه های منابع را به فعالیتها و در نهایت به خروجی ها نسبت می دهد ، درست برعکس سیستم **ABB** که ابتدا تقاضا برای خروجی ها را مشخص و بر مبنای آن فعالیتهای لازم را به منابع اختصاص می دهد.

■ **ABB** از هزینه یابی بر مبنای فعالیت یا **ABC** متمایز است. **ABB** قبل از اینکه سال مالی آغاز شود انجام می گردد درحالیکه **ABC** تغییراتی است که به سیستمهای حسابداری اعمال می شود تا هزینه ها طی سال ردیابی شوند.

رابطه ABC و ABB



مدیریت بر مبنای فعالیت

Activity Based Management

مدیریت بر مبنای فعالیت (ABM)

- مدیریت بر مبنای فعالیت (ABM) رویکرد فلسفه مدیریتی است که ضمن آن بنگاه اقتصادی به عنوان مجموعه ای از فعالیتهای بهم پیوسته در نظر گرفته می شود که فعالیتها در نهایت باید در خدمت ارزش آفرینی برای مشتریان قرار گیرند . مدیریت بر مبنای فعالیت بر این فرض استوار است که در یک بنگاه اقتصادی ، انجام فعالیتها موجب ایجاد هزینه می گردد و بنابراین از طریق اعمال مدیریت بر فعالیتها ، مدیریت بر هزینه ها قابل اعمال خواهد بود .
- بودجه بندی سنتی و گزارشهای مقایسه ای در این روش ، هزینه ها را بر حسب حوزه های مسئولیت (دوایر) تفکیک می نماید ، درحالیکه در رویکرد مدیریت بر مبنای فعالیت ضروری است هزینه ها بر حسب فعالیتها تفکیک شده و بر این اساس اطلاعات سودمندی در خصوص بازده و نتایج هریک از فعالیتها و تحلیل و مقایسه هزینه های انجام یافته با نتایج (خروجی های) هریک از فعالیتها بدست داده شود .

بنابراین در روشهای سنتی ، گزارشگیری اساساً برحسب دوایر صورت می پذیرد ، درحالیکه در رویکرد **ABM** گزارشگری براساس فعالیتها انجام می گیرد.

خصوصیت پراهمیت دیگر گزارشگیری بر اساس **ABM** این است که یک فعالیت در مجموعه واحدهایی که در انجام یک فعالیت معین مشارکت دارند ردیابی شده و جمع هزینه های مربوط به فعالیت مورد نظر در واحدهای مختلف شناسایی و منعکس می گردد . بعنوان مثال در پاسخگویی به سفارش مشتری ، دوایر مختلف تولید و فروش مشارکت دارند و این دوایر می کوشند فی المثل یک سفارش معوق را تسریع نمایند و محصول را به مشتری تحویل دهند . امور مالی به ارزیابی و کنترل اعتبار مشتری می پردازد و نهایتاً واحد خدمات فروش انجام هماهنگی ها و حصول اطمینان از تحویل به موقع سفارش دریافتی را عهده دار می گردد . به این ترتیب کل هزینه پاسخگویی به سفارش مشتری از محدوده واحد خدمات فروش فراتر رفته و هزینه های ایجاد شده از این بابت در واحدهای مختلف را شامل می گردد و درنتیجه جمع هزینه های مؤثر در انجام سفارش مشتری مشخص شده و بصورت جامع به مدیریت منعکس می گردد.

اهمیت دیگر رویکرد مدیریت بر مبنای فعالیت ، شناسایی فعالیتهای فاقد ارزش زایی است که در عمل به سودمندی محصول و یا خدمات نمی افزاید . به عبارت دیگر ، فعالیتهای فاقد ارزش زایی فعالیتهایی هستند که مشتری بابت آنها حاضر نیست وجهی پرداخت نماید.

شناسائی و گزارشگری فعالیتهای فاقد ارزش زایی ، به مدیریت نشان می دهد که چه میزان قابل ملاحظه ای از منابع بنگاه در اثر فعالیتهای فاقد ارزش زایی می تواند به هدر رود . برپایه این گزارش ها ، مدیریت می تواند نسبت به حذف برخی فعالیتهای و یا کاهش هزینه آنها اقدام نماید.

اعمال مدیریت بر مبنای فعالیت مستلزم بکارگیری دو تکنیک هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) و بودجه بندی بر مبنای فعالیت (ABB) می باشد که باختصار به معرفی آنها پرداخته شد.

اهداف مدیریت بر مبنای فعالیت

❖ **هدف اصلی:** پاسخگویی به نیاز مشتریان با حداقل استفاده از منابع سازمان

❖ **سایر اهداف:**

- بهبود منافع با معرفی فرصتهای ارزش آفرین
- اندازه گیری هزینه منابعی که در اجرای فعالیتهای سازمان مصرف می شوند.
- تشخیص یا حذف هزینه های فعالیتهای غیر ارزش زا
- ایجاد فرایندها و فعالیتهایی که مشتری حاضر است برای آن پول بپردازد.
- حمایت از تیم سازی
- تعیین کارایی و اثربخشی تمام فعالیتهای انجام شده سازمان
- تشخیص و ارزیابی فعالیتهای جدیدی که می تواند عملکرد آتی سازمان را بهبود بخشد.

سه مرحله اساسی در پیاده سازی سیستم مدیریت بر مبنای فعالیت

مرحله اول: تجزیه و تحلیل فعالیتها

گام اول : تعریف و شناسایی فعالیتهای دارای ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده

گام دوم : شناسایی فعالیتهای مهم و اساسی در سازمان

گام سوم : مقایسه فعالیتها با بهترین عملکردها

گام چهارم : بررسی ارتباط بین فعالیتها

مرحله دوم : شناسایی راه های حذف فعالیتهای بدون ارزش افزوده

مرحله سوم : بکارگیری راهکارها برای کاهش فعالیتهای بدون ارزش افزوده

گام اول : کاهش زمان انجام فعالیتها

گام دوم : حذف فعالیتهای غیر ضروری

گام سوم : استفاده از فعالیتهایی با هزینه پائین

گام چهارم : ترکیب فعالیتها

گام پنجم : آرایش دهی و نظم مجدد به منابع بلااستفاده

وظایف مدیریت بر مبنای فعالیت

- معرفی فعالیتهای دارای ارزش افزوده و فعالیتهای بدون ارزش افزوده

- مهندسی مجدد و طراحی مجدد ساختار فعالیتها

- الگوبرداری فعالیتهای با ارزش افزوده به عنوان ابزار کلیدی برای بهبود مستمر

- توسعه سیستم اندازه گیری کارایی برای بهبود مستمر

شرایط ایجاد یک سیستم حامی ABM

- تعیین فعالیتهای کلیدی انجام شده.
- تعیین محرکهای هزینه توسط فعالیت.
- دسته بندی شفاف هزینه های سربار و هزینه های غیرمستقیم با بکارگیری محرکهای هزینه توسط فعالیت.
- جمع آوری داده ها بر مبنای تقاضاهای کار با فعالیت.
- تخصیص هزینه ها به محصولات و مشتریان بر مبنای فعالیت.
- تعیین اطلاعات مالی و عملیاتی در سطح هر فعالیت.

مر احل هشتگانه ABM

۱. تعريف دامنه پروژه
۲. شناسايي فعاليتها، منابع و شاخص هاي ستاده
۳. تحليل جريان عملياتي فرايند
۴. جمع آوري داده ها و شناسايي نقش هاي رابط ميان داده ها
۵. تهيه يك مدل كامپيوترى
۶. ارزش گذارى و اعتبار دادن به مدل
۷. تعبير و تفسير اطلاعات جديد
۸. اجرا

دلایل به کارگیری ABM

۱. قیمت گذاری مجدد محصولات و بهینه سازی طراحی محصول جدید
۲. کاهش هزینه ها
۳. اثرگذاری بر برنامه ریزی استراتژیک و عملیاتی

ویژگی های ABM در تعامل با ABC

۱. مدل ABM نتیجه بکارگیری موفقیت آمیز ABC بوده است.
۲. مدل ABM بعد پویای تازه ای از لحاظ بهبود مستمر فعالیتها به ABC اضافه کرده است.
۳. مدل ABM اطلاعات مورد نیاز خود را از ABC می گیرد.

مقایسه ABC و ABM

- مدیریت بر مبنای فعالیت بر مدیریت فعالیتها جهت کاهش بهای تمام شده تاکید دارد.
- هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای جادارتباط بین هزینه های سربار و فعالیتها تاکید می کند.
- ABC جزئی از ABM است.
- در ABM شناسایی و تحلیل فعالیتها جهت تحقق اهداف است.
- در ABC شناسایی و تحلیل فعالیتها به منظور تعیین هزینه هر فعالیت است.

رابطه مدیریت بر مبنای فعالیت با مهندسی مجدد و TQM

مدیریت بر مبنای فعالیت در واقع مکمل مهندسی مجدد و مدیریت کیفیت جامع است که با فراهم کردن اطلاعات هزینه ایی در رابطه با فعالیتهای موجود ، تغییرات و اصلاحات فعالیتهای را ارائه می دهد . که می تواند به طور موثری در طراحی و اندازه گیری و صرفه جویی هزینه های فرآیندهای بهبود یافته ناشی از اجرای کنترل کیفیت جامع و مهندسی مجدد مورد استفاده قرار گیرد.

مدیریت بر مبنای فعالیت و زنجیره ارزش

- مشخص نمودن اهداف فعالیت
- رسم نمودار روند تکمیل محصول
- تفکیک کل فعالیتها به فعالیت دارای ارزش افزوده و فعالیت فاقد

ارزش افزوده

- ارتقاء کارآیی فعالیتهای دارای ارزش افزوده و اجرای برنامه هایی
برای حذف یا کاهش فعالیتهای فاقد ارزش افزوده

نتیجه گیری

- تغییرات زیاد در شرایط اقتصادی بازار موجب تحول چشمگیر صنایع تولیدی شده است . رقابت جهانی همراه با نوآوریهای سریع در فن آوری ، وضعیت تولید را با تغییرات عمده ای مواجه کرده است . به موازات تغییر سیستمهای تولیدی ، حسابداری مدیریت نیز در حال تغییر است . بسیاری از واحدهای انتفاعی سیستمهای سنتی هزینه یابی خود را با سیستمهای مدیریت هزینه جایگزین می کنند .
- در سیستم مدیریت هزینه ، هزینه هریک از فعالیتهای عمده اندازه گیری ، هزینه های بدون ارزش افزوده مشخص و فعالیتهای موجد بهبود عملکرد تعیین می شوند . تأکید بر سیستم مدیریت هزینه موجب می شود که توان رقابت واحد انتفاعی افزایش یابد و بتواند محصولاتی را با کیفیت بهتر و کمترین بهای تمام شده ممکن تولید کند .
- به موازات تغییر شرایط محیطی واحدهای تولیدی ، مدیران این واحدها متوجه شده اند که بکارگیری سیستم سنتی هزینه یابی مبتنی بر حجم نمی تواند بهای تمام شده دقیق محصولات را منعکس کند . زیرا این سیستم ، تنها یک محرک هزینه یگانه مثلاً ساعات کار مستقیم را ملحوظ می کند که موجب محاسبه بیش از اندازه بهای تمام شده محصولات با حجم زیاد یا محاسبه کمتر از واقع محصولات پیچیده با حجم کم می شود که می تواند بمنظور رفع این مشکل ، تعداد روز افزونی از واحدهای انتفاعی سیستم هزینه یابی خود را به سیستم مبتنی بر فعالیت تغییر می دهند که موجب انتخاب چند محرک هزینه مناسب می شود . این سیستم هزینه یابی می تواند اطلاعات بهتری را برای تصمیم گیریهای استراتژیک مدیریت فراهم و به تشخیص هزینه های بدون ارزش افزوده کمک کند

باتشکر و آرزوی موفقیت